



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 08-02-2021

Αριθμός Απόφασης: 554

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **21-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: α) της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ** και με διακριτικό τίτλο «.....» νομίμως εκπροσωπούμενης, β) του - **ΑΦΜ** και γ) της - **ΑΦΜ**, (με την ιδιότητα των ομορρύθμων εταίρων και διαχειριστών της ανωτέρω εταιρίας), κατά της με αριθμό/17-09-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, φορολογικών ετών 2016-2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **21-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ** και με διακριτικό τίτλο «.....», β) του - **ΑΦΜ** και γ) της - **ΑΦΜ**, (με την ιδιότητα των ομορρύθμων εταίρων και διαχειριστών της ανωτέρω εταιρίας), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./**17-09-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, φορολογικών ετών 2016-2017-2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, επιβλήθηκε σε βάρος της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» - ΑΦΜ) πρόστιμο ύψους **95.419,66 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις:

Το φορολογικό έτος 2016, α) δεν εξέδωσε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, για πώληση αγαθών συνολικής αξίας 344.371,04 € (καθαρή αξίας 278.440,48€ και πλέον Φ.Π.Α. 65.930,55€) και β) εξέδωσε ανακριβώς 1.947 Α.Λ.Π. (για πώληση αγαθών) ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής αξίας 13.629,00€ (καθαρή αξία 11.021,74€ πλέον Φ.Π.Α. 2.607,26€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 12 και 13 περ. α', του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Το φορολογικό έτος 2017, α) δεν εξέδωσε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, για πώληση αγαθών συνολικής αξίας 458.124,33€ (καθαρή αξία 369.455,11€ πλέον Φ.Π.Α. 88.669,23€) και β) εξέδωσε ανακριβώς 1.747 Α.Λ.Π. (για πώληση αγαθών) ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής αξίας 12.435,90€ (καθαρή αξία 10.028,95€ πλέον Φ.Π.Α. 2.406,95€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 12 και 13 περ. α', του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Το φορολογικό έτος 2018, α) δεν εξέδωσε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, για πώληση αγαθών συνολικής αξίας 155.211,22 € (καθαρή αξία 125.170,34€ πλέον Φ.Π.Α. 30.040,92€) και β) εξέδωσε ανακριβώς 811 Α.Λ.Π. (για πώληση αγαθών) ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής αξίας 6.119,40€ (καθαρή αξία 4.935,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.184,40€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 12 και 13 περ. α', του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 95.419,66€, που αντιστοιχεί στο 50% της απόκρυψης του ΦΠΑ, ήτοι ΦΠΑ 190.839,31€ X 50%. Η επιβολή του εν λόγω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως

τροποποιήθηκε με το άρθρο 51 παρ 1 του Ν. 4410/2016.

Το εν λόγω πρόστιμο εδράζεται στην από 17/12/2019 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ & ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΠΑΤΡΑΣ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας), Β΄ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ), ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΡΕΥΝΩΝ Δ1.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΜΠ...../23-05-2018 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, προς την Β΄ ΥΠ/ΝΣΗ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων) δυνάμει του οποίου εκδόθηκε η με αριθμό/06-07-2018 εντολή του Προϊσταμένου της για την διενέργεια μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου στην ανωτέρω ομόρρυθμη εταιρία.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη και αόριστη αιτιολογία. Η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη και το αιτιολογικό της έρεισμα στηρίζεται αποκλειστικά σε απλά αριθμητικά δεδομένα, χωρίς να αναφέρεται σε αυτήν ή στην έκθεση ελέγχου ποιες συναλλαγές αφορά (η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση) και χωρίς να προκύπτει από τις εν λόγω συναλλαγές το είδος, η ποσότητα, η αξία των πωληθέντων αγαθών καθώς και ο συναλλασσόμενος, προκειμένου να μπορέσουν να ανταποκριθούν και να απαντήσουν σχετικά οι προσφεύγοντες.
- Παραβίαση των άρθρων 6 και 7 της ΕΣΔΑ.-Μετακύλιση του βάρους της απόδειξης.Το βάρος της απόδειξης των αποδιδόμενων παραβάσεων το φέρει αποκλειστικά η φορολογική αρχή και όχι ο φορολογούμενος.

Επειδή, στο **άρθρο 23 του Ν. 4174/13** (ΦΕΚ Α 170/26-07-2013), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.[...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 15 παρ. 3** του ανωτέρω νόμου, ορίζεται ότι: «3. Ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα

επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες.»

Επειδή με τις διατάξεις των **παρ 1 και 2 του άρθρου 1 του Ν.4308/2014** (ΦΕΚ Α'251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ", ορίζεται ότι: «1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'. 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) [...] γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις της **παρ 1 του άρθρου 3** του ανωτέρω νόμου, ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. [...]».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις **του άρθρου 5** του ανωτέρω νόμου, ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση.... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. [...] 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 8 παρ. 1, 2, 5 και 7** του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1.

Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν τον νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. 2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. 7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 12 παρ. 1, 2, 7 και 8** του ανωτέρω νόμου, ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στην διάθεση του πελάτη. 2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης
 - β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.
 - γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
 - δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.
 - ε) Τον συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και την μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.
7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης.
8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με την χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988 κατά την θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 13 περ. α'** του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά τον χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 13 παρ. 1 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων

πληροφοριών, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά στην αξιοπιστία και στην καταλληλότητά τους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 58^A του Ν. 4174/2013**, όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του **άρθρου 51** του ν. **4410/2016** (ΦΕΚ Α' 141/03-08-2016), ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ 1 και 3 του άρθρου 62** του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, στο **άρθρο 64** του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28** του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη

της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. (βλ. ΣτΕ 2695/1993, ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου και από την από 17/12/2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), της Β΄ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων), προκύπτουν τα ακόλουθα:

Συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων μετέβη, στις 09/07/2018 (ημέρα Δευτέρα) και ώρα 09:15 π.μ., στην έδρα της ομόρρυθμης εταιρίας «.....», με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο εξοπλισμού, πληροφορικής και επικοινωνιών με αλληλογραφία ή μέσω διαδικτύου επί της οδούστην Άρτα προκειμένου να διενεργήσει έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ακολούθως στο γραφείο του λογιστή-συνεργάτη της-ΑΦΜ....., όπου προέβη, στην κατάσχεση των λογιστικών αρχείων της εταιρίας με την υπ' αριθ. 14/09-07-2018 έκθεση κατάσχεσης.

Από την επεξεργασία των κατασχεμένων λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) από τους υπαλλήλους της Υπ/νσης Προληπτικών ελέγχων Ιωαννίνων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων), και συγκεκριμένα:

- α) του τηρούμενου βιβλίου Εσόδων –Εξόδων, σε ηλεκτρονική μορφή, ετών 2016-2018,
- β) των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων και των πιστωτικών τιμολογίων ετών 2016-2018,
- γ) των ημερήσιων δελτίων «Ζ» εκδοθέντων από την με αριθ. μητρώου ΗΩ 13010337 Φ.Τ.Μ.,

δ) των καταστάσεων απογραφών (της 31/12/2017 και 09/07/2018 αντίστοιχα),
ε) του πίνακα υπολογισμού απομείωσης αποθεμάτων της 31/12/2017,
στ) των κινήσεων των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών (extrait) ετών 2016-2018,
ζ) του αντίγραφου της κίνησης του υπ' αριθ. GR 0702604690000690200084804 λογαριασμού της EUROBANK, περιόδου 01/01/2016-09/07/2018,
η) των συμβάσεων με εταιρείες Courier - Ταχυμεταφορών ετών 2016-2018,
θ) των ληφθέντων Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών της εταιρίας «.....» ετών 2016, 2017 και 2018, των ληφθέντων Τιμολογίων της μεταφορικής εταιρίας «.....»-ΑΦΜ ετών 2016, 2017 και 2018, σε συνδυασμό με,
τα με αρ. πρωτ./06-08-2018,/07-03-2019, ΕΜΠ./16-04-2019 και/17-09-2019 απαντητικά έγγραφα (Συνημμένα Νο 22, 24, 25 και 26 αντίστοιχα και σελ 4 και 5 της έκθεσης ελέγχου), με συνημμένα ηλεκτρονικά αρχεία (CD), της μεταφορικής εταιρίας «.....»-ΑΦΜ, κατόπιν σχετικών αιτημάτων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων,
διαπιστώθηκε η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πωλήσεις αγαθών, στα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, όπως αποτυπώνονται με σαφήνεια και ανάλυση στους οικείους πίνακες της από 17/12/2019 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων (σελ. 5-8 και 17).

Το πλήθος των παραδόσεων στους αγοραστές /παραλήπτες της προσφεύγουσας από την ανωτέρω μεταφορική εταιρία, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./06-08-2018 έγγραφό της, ανέρχονται σε 5.148, 6.796 και 2.876 για τα έτη 2016, 2017 και 2018 (01/01-09/07/2018) αντίστοιχα. Σημειώνεται, στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης, ο έλεγχος δεν συνυπολόγισε στην αποκρυβείσα ύλη, την συνολική αξία των ημερήσιων «Ζ» που εκδόθηκαν από τον με αριθ. μητρώου ΗΩ Φ.Η.Μ.

Από το πλήθος των συνημμένων στην έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ιωαννίνων, προκύπτει αδιαμφισβήτητο το είδος, η ποσότητα, η αξία των πωληθέντων αγαθών καθώς και τα στοιχεία (ονοματεπώνυμο- διεύθυνση) ενός εκάστου συναλλασσόμενου με την προσφεύγουσα εταιρία.

Με βάση τα ανωτέρω, η φορολογική αρχή κατέληξε τεκμηριωμένα στη διαπίστωση της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων από την εταιρία και ορθώς επεβλήθη σε βάρος της πρόστιμο του άρθρου 58Α παρ 1 του Ν. 4174/2013.

Οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί των προσφευγόντων προβάλλονται αβάσιμα και απορρίπτονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **21-10-2020** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής α) της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **ΑΦΜ** και με διακριτικό τίτλο «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, β) του - **ΑΦΜ** και γ) της - **ΑΦΜ**, (με την ιδιότητα των ομορρύθμων εταίρων και διαχειριστών της ανωτέρω εταιρίας).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./**17-09-2020** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 φορολογικών ετών 2016-2017-2018

	Φορολογικά έτη 2016-2017-2018
Πρόστιμο του άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013	95.419,66 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.